HFD 2012-04-30, Mål nr 3330-11, Understöd till medlem i trossamfund

Understöd i form av fri bostad, fria måltider samt kontant utbetalning till medlem i ett registrerat trossamfund beskattas som inkomst av tjänst

En medlem i ett kyrkligt samfund som på heltid står till samfundets förfogande för att utföra uppgifter av olika slag har frågat om de förmåner och den kontanta utbetalning som han får från samfundet ska beskattas.

Högsta förvaltningsdomstolen har fastställt Skatterättsnämndens förhandsbesked som innebar att medlem av registrerat trossamfund som får understöd i form av kontant utbetalning samt fri bostad och fria måltider ska ta upp förmånerna som inkomst av tjänst. Nämnden hänvisade till inkomstslaget tjänst fungerar som en uppsamlingsplats för alla olika ersättningar som någon får på grund av egen prestation eller verksamhet och som inte ska hänföras till kapital eller näringsverksamhet (10 kap. 1 § inkomstskattelagen).

Dnr 131 808723-10/5931
Birgitta von Euler
Tel. 480 27

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3330-11

meddelad i Stockholm den 30 april 2012

KLAGANDE
Majeed Alnashi, 760831-9534
Box 5
732 21 Arboga

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Skatterättsnämndens beslut den 10 maj 2011 i ärende dnr 123-10/D, se bilaga

SAKEN
Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

YRKANDE M.M.

Majeed Alnashi yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra Skatterättsnämndens beslut i enlighet med hans yrkande i ansökan om förhandsbesked.

Skatteverket anser att Skatterättsnämndens beslut ska fastställas.

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 2293 103 17 Stockholm	Birger Jarls torg 13	08-561 676 00 E-post: hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se	08-561 678 20	måndag – fredag 08:00-16:30

DOM

Mål nr
3330-11

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Nils Dexe

Margit Knutsson

Henrik Jermsten

Olle Stenman

Anita Saldén Enérus

Charlotta Berglund

Föredragande justitiesekreterare

Avd. II

Föredraget 2012-04-18

Bilaga

SKATTERÄTTSNÄMNDENS FÖRHANDSBESKED

meddelat den 10 maj 2011 Dnr 123-10/D



SÖKANDE	Majeed Alnashi (760831-9534) Box 5 732 21 Arboga
MOTPART	Skatteverket 171 94 Solna
SAKEN	Inkomstskatt

Ansökan: Bilaga 1 (17 s.).

FÖRHANDSBESKED

Majeed Alnashi ska ta upp det understöd han får i form av fri bostad och fria måltider samt kontant utbetalning som inkomst av tjänst.

MOTIVERING

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

Jehovas vittnen i Sverige (samfundet) är ett registrerat trossamfund. Samfundets huvudkontor ligger i Arboga och kallas Betelanläggningen. På anläggningen bor och verkar medlemmar av Den världsvida Orden av Jehovas vittnen i särskild heltidstjänst (DVO). Majeed Alnashi och hans hustru är sådana medlemmar.

Adress
Brunnsgränd 4
111 30 Stockholm

Telefon
010-574 79 57

Telefax
08-21 06 19

E-postadress
kansliet@skatterattsnamnden.se

År 2009 stod Majeed Alnashi och hans hustru i begrepp att ansluta sig till DVO. I en ansökan om förhandsbesked var huvudfrågan om det understöd, i form av fri bostad och fria måltider samt ett månatligt kontantbelopp om högst 1 000 kr, som han skulle få i egenskap av medlem av DVO skulle hänföras till inkomst av tjänst för honom enligt 10 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL.

Skatterättsnämnden fann i ett förhandsbesked den 24 november 2009 (dnr 21-09/D) att understödet skulle tas upp som inkomst av tjänst. En ledamot var skiljaktig och ansåg att understödet inte kunde hänföras till inkomstslaget tjänst och att det därför var skattefritt. Majeed Alnashi överklagade förhandsbeskedet.

Högsta förvaltningsdomstolen (tidigare Regeringsrätten) undanröjde förhandsbeskedet och avvisade ansökan (RÅ 2010 not. 79). Domstolen anförde följande skäl för sitt avgörande.

"Som framgår av Skatterättsnämndens förhandsbesked har inkomstslaget tjänst utformats så att det kommit att bli en allmän uppsamlingsplats för ersättningar som någon får på grund av egen prestation eller verksamhet och som inte hör till något annat inkomstslag.

Ett krav för att förhandsbesked ska lämnas är att de faktiska omständigheter som beskedet ska grundas på är tillräckligt klarlagda.

Majeed Alnashi har i sin ansökan om förhandsbesked gett en allmän beskrivning av medlemskapet i DVO och även hänvisat till det löfte om lydnad och enkel livsföring som medlemskapet innebär. Det framgår bl.a. att medlemmarna vid Betelanläggningen inte väljer sina uppgifter som kan vara av olika slag och som kan ändras när som helst. Vad ett medlemskap i DVO närmare innebär för Majeed Alnashi själv i form av prestationer eller verksamhet kan emellertid inte utläsas av ansökningen eller andra handlingar i målet. Enligt Regeringsrättens mening saknas tillräckliga faktauppgifter för att ett förhandsbesked ska kunna lämnas. Skatterättsnämndens besked ska därför undanröjas."

Majeed Alnashi har på nytt ansökt om förhandsbesked för att få klarlagt om 10 kap. 1 § IL är tillämplig på understödet som han får från DVO.

I ansökan beskriver han ingående sin tillvaro vid Betelanläggningen och vad medlemskapet innebär i fråga om religiöst levnadssätt samt de arbetsuppgifter som medlemskapet medför.

Genom det löfte om lydnad och enkel livsföring som Majeed Alnashi gav DVO för att kunna antas som medlem har han åtagit sig att på heltid stå till DVO:s förfogande för att utföra de arbetsuppgifter som han tilldelas, att avhålla sig från förvärvsarbete om han inte fått DVO:s tillåtelse till det, att acceptera och ta emot

understöd från DVO i form av t.ex. husrum, måltider och ersättning för täckande av personliga utgifter.

Understöd utgår till samtliga medlemmar oavsett om de utför arbete av det slag som redovisas i det följande eller om de på grund av ålder eller sjukdom saknar förmåga att delta i det praktiska arbetet.

Den allmänna utgångspunkten vid tilldelningen av arbetsuppgifter är att det är det vid varje tidpunkt rådande behovet på anläggningen - inte en medlems eventuella yrke eller utbildning - som styr. En medlem kan inte själv välja arbetsuppgifter.

Vid Betelanläggningen finns ett antal avdelningar med olika inriktningar. Majeed Alnashi, som har juristexamen, arbetade vid tidpunkten för ansökan i huvudsak på den juridiska avdelningen. Hans arbete där, som pågår varje vardag mellan 08.00 och 17.00, består bl.a. i att bistå samfundet i juridiska angelägenheter och att ta emot samtal i diskrimineringsfrågor från enskilda Jehovas vittnen ute i landet. Han kan även bli placerad på andra avdelningar. DVO har vidare tilldelat Majeed Alnashi en församling inom samfundet i Örebro. Det innebär att han regelbundet deltar i församlingens gudstjänster och att han därutöver ägnar viss tid åt att tillsammans med församlingens medlemmar gå ut och tala med andra om sin religiösa tro.

Ingen del av den beskrivna verksamheten genererar några inkomster för samfundet eller DVO. Litteratur som Majeed Alnashi i egenskap av Jehovas vittne delar ut är kostnadsfri för mottagaren.

Parternas inställning

Majeed Alnashi anser att han inte ska beskattas för understödet. Han hävdar att det är ett utflöde av den gemensamma religiösa livsstil som tillämpas på Betelanläggningen och nödvändigt för att han ska kunna leva i den klosterliknande hushållsgemenskap som livsstilen medför. Inte i något avseende finns likheter med ett anställningsförhållande. Majeed Alnashi hänvisar till att understöd i form av fri bostad och fria måltider som utgått till personer i en klosterliknande gemenskap i praxis har ansetts skattefritt (se bl.a. Kungl. Majt:s och Rikets Kammarrätts utslag 355 den 10 december 1957 angående taxering av en medlem av Birgittinerorden).

Skatteverket hänvisar i sitt yttrande till en inom verket lämnad kommentar till Högsta förvaltningsdomstolens avvisningsbeslut i det tidigare förhandsbeskedsärendet (verkets dnr 131 50179-10/5938). I kommentaren har verket förklarat sig inte finna anledning att gå ifrån den hittills tillämpade administrativa praxis som innebär att ersättningar och andra förmåner som ges till medlemmar i ett samfund för ett mer utåtriktat arbete för församlingens

räkning beskattas. Däremot beskattas inte fritt vivre och fickpengar som uppbärs av personer som lever i klosterliknande förhållanden och som endast utför sådant arbete som klosterlivet för med sig.

Den fråga som ska bedömas blir därmed enligt verkets mening om det finns utrymme att undanta det aktuella understödet från beskattning. Med hänvisning till att det av ansökan framgår att Majeed Alnashi bedriver visst utåtriktat arbete anser verket att det saknas förutsättningar för att medge sådant undantag.

Skatterättsnämndens bedömning

De grundläggande bestämmelserna för inkomstslaget tjänst finns i 10 kap. IL. Enligt kapitlets 1 § första stycket räknas till det inkomstslaget inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital (sådana gränsdragningar är inte aktuella i ärendet). Med tjänst avses enligt paragrafens andra stycke anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur.

Enligt 11 kap. 1 § första stycket IL gäller att löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt, om inte något annat anges i det kapitlet eller i 8 kap. (några sådana undantag är inte aktuella här).

Definitionen av inkomst av tjänst i 10 kap. 1 § IL fick sin utformning genom 1990 års skattereform. Ett av huvudsyftena med reformen var att skapa en neutral beskattning av arbetsinkomster så att alla typer av ersättningar för arbetsinsatser beskattas på ett likformigt sätt utan undantag och undervärdering (prop. 1989/90:110 del 1 s. 304 f.). Det behöver inte föreligga något påvisbart vinstsyfte för att en inkomst ska tas upp som inkomst av tjänst (a. prop. s. 307).

Avsikten var att inkomstslaget tjänst i än högre grad än vad som redan var fallet skulle fungera som en allmän uppsamlingsplats för vissa inkomster. I inkomstslaget skulle beskattning ske av alla ersättningar som någon får på grund av egen prestation eller verksamhet och som inte ska hänföras till inkomst av kapital eller näringsverksamhet (a. prop. s. 308).

Genom det löfte som Majeed Alnashi gav när han blev medlem i DVO har han åtagit sig att på heltid stå till DVO:s förfogande för att utföra olika uppgifter samt att acceptera och ta emot understöd av aktuellt slag. Han är verksam på heltid på Betelanläggningen med arbetsuppgifter av juridisk eller annan karaktär. Därutöver deltar han regelbundet i verksamheten i den församling i Örebro som han tilldelats av DVO vilket inbegriper att sprida samfundets religiösa budskap bland allmänheten.

Med det mycket vida tillämpningsområde som begreppet tjänst numera har kan omständigheterna inte, enligt Skatterättsnämndens mening, bedömas på annat

sätt än att de prestationer som Majeed Alnashi utför i enlighet med det löfte han gett DVO omfattas av begreppet tjänst i 10 kap. 1 § andra stycket IL. De förmåner och den kontanta inkomst som han får från DVO ska därför tas upp som inkomst.

GILTIGHET

Beskedet avser 2011–2014 års taxeringar. Upplysningar om förutsättningarna för dess tillämplighet finns i Bilaga 2.

AVGIFT

3 000 kr.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Upplysningar om hur man överklagar ett förhandsbesked finns i Bilaga 2.

SKILJAKTIG MENING: Bilaga 3.

Dnr 123-10/D

På Skatterättsnämndens vägnar

Peder André

Lennart Tottie

Beslutande: André, ordf., Svanberg, Dahlberg, Gäverth, Jönsson, Påhlsson (skiljaktig), Werkell
Sekreterare: Tottie
Föredragande: Palmstierna